

LES NOUVEAUTÉS DE LA LOI FISCALE DE 2023 EN MATIÈRE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

TRAVAIL REALISÉ PAR:
HIZAM HAJAR
HLAL KAWTAR

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION

La Loi de Finances 2023 poursuit la mise en œuvre de la feuille de route de la réforme fiscale tracée par la Loi-Cadre n° 69-19, qui prévoit une implémentation progressive jusqu'en 2026.

La Loi-Cadre a été élaborée à partir des recommandations issues des Assises Nationales sur la Fiscalité en 2013 ainsi que du Nouveau Modèle de Développement. Elle est plébiscitée par l'ensemble des parties prenantes, dont les citoyens, la société civile, les associations socioprofessionnelles, les institutionnels, les universitaires et les praticiens, dans une approche participative. Les dispositions fiscales de la Loi de Finances 2023 traduisent les objectifs et les mécanismes de mise en œuvre posés par la Loi-Cadre, et reflètent les engagements du Gouvernement dans le cadre du dialogue social.

Ce rapport traite uniquement les réformes fiscales relatives à l'impôt sur les sociétés, qui visent à unifier les taux, à améliorer la contribution de certaines entreprises et à réduire les taux de cotisation minimale, sur une période de quatre ans, allons de 2023 a 2026.

RÉFORME GLOBALE DES TAUX DE L'IS DANS LE CADRE DE LA CONVERGENCE PROGRESSIVE VERS DES TAUX UNIFIÉS

La réforme globale de l'impot sur les societes vise la convergence progressive vers des taux d'IS unifiés, l'amelioration de la contribution de certaines entreprises ainsi que la baisse des taux de la cotisation minimale,selon une approche progressive sur une periode de 4 ans afin d'assurer la visibilité et la stabilité des taux pour les investisseurs.
Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2023, l'article 19 du CGI prévoyait que l'impôt sur les sociétés (IS) était calculé, selon plusieurs taux (10%, 15%, 20%, 26%, 31% et 37%), en fonction du montant du bénéfice réalisé, de la nature de l'activité exercée ou du secteur économique concerné.

A- Taux cibles d'IS unifiés à l'horizon 2026

Ci dessous le taux de l'impôt sur les sociétés qui sera applicable après la période transitoire, allant du 1er janvier 2023 au 31 décembre 2026, est fixé comme suit :

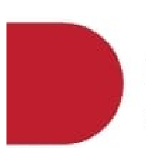
● 20%, comme taux unifié de droit commun applicable à toutes les sociétés dont le montant du bénéfice net fiscal est inférieur à cent millions (100 000 000) dirhams ;
● 35%, en ce qui concerne les sociétés dont le montant du bénéfice net fiscal est égal ou supérieur à cent millions (100 000 000) dirhams, à l'exclusion de certaines sociétés ;
L'exclusion concerne: Les sociétés de services ayant le statut « Casablanca Finance City » (CFC),Les sociétés qui exercent leurs activités dans les zones d'accélération industrielle (ZAI),) Les sociétés constituées à compter du 1er janvier 2023 qui s'engagent dans le cadre d'une convention signée avec l'Etat à investir un montant d'au moins 1,5 MMDH durant une période de cinq ans
● 40%, en ce qui concerne les établissements de crédit et organismes assimilés, Bank Al Maghrib, la Caisse de dépôt et de gestion et les entreprises d'assurances et de réassurance.

Condition du passage du taux de 35% au taux de 20%

Les dispositions de l'article 19-I du CGI prévoient que lorsque le bénéfice net fiscal réalisé est inférieur à cent millions (100 000 000) dirhams, le taux de 20% ne s'applique que lorsque ledit bénéfice demeure inférieur à ce montant pendant trois (3) exercices consécutifs.
Ainsi, pour une société dont le montant du bénéfice net fiscal est égal ou supérieur à 100 millions dirhams au titre d'un exercice N et qui est imposable au titre de cet exercice au taux de 35%, même si le bénéfice net fiscal annuel réalisé au titre desdits exercices est inférieur à cent millions (100 000 000) dirhams et le taux de 20% ne s'applique, dans ce cas, qu'au titre de l'exercice N+4, si le bénéfice net fiscal de ladite société demeure inférieur à ce montant.

B-Convergence progressive des taux d'IS vers les taux cibles durant la période transitoire allant du 1er janvier 2023 au 31 décembre 2026

La LF 2023 a défini la démarche progressive retenue pour la mise en œuvre de la réforme globale des taux de l'IS.
Ainsi, les taux d'IS de 10%, 15%, 20%, 26%, 31% et 37% en vigueur au 31 décembre 2022, seront progressivement majorés, minorés ou maintenus, selon le cas, pour chaque exercice, au titre des exercices ouverts durant la période allant du 1er janvier 2023 au 31 décembre 2026, comme suit :



Les taux d'IS à appliquer au titre de chacun des exercices ouverts du 1er janvier 2023 au 31 décembre 2026

	2022	2023	2024	2025	2026
Sociétés dont le : BN ≤ 300.000 DH	10%	12,50%	15%	17,50%	20%
Sociétés « CFC » et «ZAI »	15%	16,25%	17,50%	18,75%	20%
Sociétés dont le : 300.000 DH < BN ≤ 1.000.000 DH	20%	20%	20%	20%	20%
Entreprises soumises au taux plafonné de 20% au 31/12/2022 (Entreprises exportatrices, hôtelières, minières, artisanales, établissements privés d'enseignement, sociétés sportives, promoteurs immobiliers, exploitations agricoles et les sociétés exerçant les activités d'externalisation de services)	20%	BN ≥ 100 MDH 23,75%	BN ≥ 100 MDH 27,50%	BN ≥ 100 MDH 31,25%	BN ≥ 100 MDH 35%
		1 MDH < BN < 100 MDH 20%	1 MDH < BN < 100 MDH 20%	1 MDH < BN < 100 MDH 20%	1 MDH < BN < 100 MDH 20%
Sociétés qui s'engagent dans le cadre d'une convention signée avec l'Etat à investir un montant d'au moins 1,5 Milliard de DH	-	20%	20%	20%	20%
Sociétés industrielles (BN <100 MDH)	26%	24,50%	23%	21,50%	20%
Sociétés industrielles (BN ≥ 100 MDH)	31%	32%	33%	34%	35%
Sociétés dont le BN > 1.000.000 DH	31%	BN ≥ 100 MDH 32%	BN ≥ 100 MDH 33%	BN ≥ 100 MDH 34%	BN ≥ 100 MDH 35%
		1 MDH < BN < 100 MDH 28,25%	1 MDH < BN < 100 MDH 25,50%	1 MDH < BN < 100 MDH 22,75%	1 MDH < BN < 100 MDH 20%
Les établissements de crédit et organismes assimilés, Bank Al Maghrib, la Caisse de dépôt et de gestion et les entreprises d'assurances et de réassurance	37%	37,75%	38,50%	39,25%	40%

C-Calcul des acomptes provisionnels

Le DGI explique qu'à titre transitoire, les acomptes provisionnels dus, au titre de chaque exercice ouvert durant la période allant du 1er janvier 2023 au 31 décembre 2026, sont calculés selon le taux de l'IS applicables audit exercice.

D-Mesure transitoire relative aux entreprises installées dans les ZAI

la LF 2020 avait prévu que les entreprises installées dans les ZAI avant le 1er janvier 2021, bénéficiant de l'exonération quinquennale suivie de l'application du taux spécifique de 8,75% pendant les vingt (20) exercices suivants et d'un taux spécifique de 15%, en matière d'IS ou de 20% en matière d'IR, après l'expiration des vingt (20) exercices précités.
Dans le cadre de la révision des taux d'IS de la LF 2023, elles seront soumises aux taux suivants :
- aux taux prévus à l'article 247-XXXVII-A du CGI, durant la période allant du 1er janvier 2023 jusqu'au 31 décembre 2026 ;
- au taux de 20% à compter du 1er janvier 2027 ;
les entreprises installées dans les ZAI à compter du 1er janvier 2021 bénéficiaient de l'exonération quinquennale suivie de l'application du taux spécifique de 15% en matière d'IS ou de 20% en matière d'IR pour les exercices suivants.
Elles seront soumises, après épuisement de la période d'exonération quinquennale, au taux de l'IS de 20% à compter du 1er janvier 2026.
Par ailleurs, la LF 2023 exclut les entreprises financières des bénéfices des avantages fiscaux des ZAI, et ce, en harmonisation avec ce qui a été prévu par la LF 2021 pour les entreprises finassières ayant le status CFC. Il s'agit des entreprises financières suivantes :
- Les établissements de crédit et organismes assimilés ayant cette qualité, conformément à la législation en vigueur
- Et les entreprises d'assurances et de réassurances et les intermédiaires d'assurance ayant cette qualité, conformément à la législation vigueur.

Ainsi, à compter du 1er janvier 2023, toutes les entreprises financières susvisées installées dans les ZAI sont exclus des avantages fiscaux des zones et sont soumises au taux du droit commun.

RÉDUCTION PROGRESSIVE DU TAUX DE LA RETENUE À LA SOURCE SUR LES PRODUITS DES ACTIONS, PARTS SOCIALES ET REVENUS ASSIMILÉS

Avant la loi de finances pour l'année budgétaire 2023, le CGI prévoyaient que le taux de l'impôt retenu à la source sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés était fixé à 15%.
La LF 2023 a apporté des modifications afin de réduire le taux de l'impot retenu à la source sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés de 15% à 10%, et ce, selon la même démarche progressive sur quatre (4) ans comme suit :

- 13,75% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2023 ;
- 12,50% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2024 ;
- 11,25% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2025 ;
- 10% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2026.

Toutefois, les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés distribués et provenant des bénéfices réalisés au titre des exercices ouverts avant le 1er janvier 2023, demeurent soumis au taux de 15%.

LIMITATION DE L’EXONÉRATION QUINQUENNALE EN MATIÈRE D’IS PRÉVUE EN FAVEUR DES SOCIÉTÉS AYANT OBTENU LE STATUT CFC AUX 60 PREMIERS MOIS SUIVANT LEUR DATE DE CRÉATION

La LF 2023 apporte quelques changements pour les entreprises ayant le status CFC, ainsi l’exonération quinquennale de l’IS pendant soixante (60) premiers mois est accordée suivant la date de création de la société bénéficiant du status du CFC et non à compter du premier exercice d’octroi dudit status.

L’objectif étant de rationaliser les incitations fiscales et d’orienter ladite exonération quinquennale vers les sociétés cibles nouvellement créées.

Cette mesure est applicable aux sociétés de services ayant le status CFC à compter du 1er janvier 2023.

Les sociétés ayant obtenu le statut CFC avant cette date continuent à bénéficier de l'exonération quinquennale précitée, jusqu’à l’expiration de la période de cinq (5) ans consécutifs qui courent à compter du premier exercice d’octroi dudit statut.

INSTITUTION DE LA POSSIBILITÉ DE DÉDUCTION DES PROVISIONS POUR INVESTISSEMENT CONSTITUÉES PAR LES SOCIÉTÉS BÉNÉFICIANT DU RÉGIME FISCAL DE « CASABLANCA FINANCE CITY » (CFC)

Avant la loi de finances pour l'année budgétaire 2023, les sociétés de services ayant le statut CFC étaient imposables à l'impôt sur les sociétés (IS) à un taux spécifique de 15% après une période de cinq ans d'exonération, à l'exception des entreprises financières. Toutefois, la LF 2023 a modifié les dispositions de l'article 10-III-C du CGI en instaurant la possibilité pour ces sociétés de constituer des provisions pour investissement déductibles du résultat fiscal imposable, dans le cadre de la réforme globale des taux d'IS prévue pour relever progressivement le taux applicable à ces sociétés de 15% à 20%.

Le principe de déductibilité de la provision pour investissement a été introduit par l'article 10-III-C-2° du CGI, sous réserve de respecter certaines conditions, notamment la réalisation de l'investissement dans des titres de participation au cours de l'exercice suivant la constitution de la provision et la conservation des titres acquis pendant au moins quatre ans. La déductibilité de la provision est limitée à 25% du bénéfice fiscal après report déficitaire et avant impôt. La société doit fournir un état à l'administration fiscale et inscrire la provision au passif du bilan sous une rubrique spéciale.

En cas de non-utilisation de la provision pour investissement conformément à l'objet pour lequel elle a été constituée, la société doit la rapporter à l'exercice de la constitution de la provision sans recours aux procédures de rectification de la base imposable. Par dérogation aux règles de prescription, si l'exercice au titre duquel la provision doit être rapportée est prescrit, la régularisation est effectuée sur le premier exercice de la période non prescrite.

Enfin, une mesure transitoire a été mise en place pour la période allant du 1er janvier 2023 au 31 décembre 2026, fixant les limites des taux admis pour la constitution des provisions pour investissement au titre de chaque exercice ouvert durant cette période. Les taux admis sont comme suivent :

- 7,70% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2023 ;
- 14,30% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2024 ;
- 20% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2025 ;
- 25% au titre de l'exercice ouvert à compter du 1er janvier 2026.

RATIONALISATION DES AVANTAGES FISCAUX DES ZONES D’ACCÉLÉRATION INDUSTRIELLE (ZAI) ACCORDÉS AUX ENTREPRISES FINANCIÈRES

Jusqu'au 1er janvier 2023, certaines entreprises financières installées dans les zones d'aménagement industriel (ZAI) bénéficiaient d'avantages fiscaux réservés à ces zones, tandis que des entreprises similaires situées en dehors de ces zones et fournissant des services identiques étaient soumises aux règles fiscales habituelles.

Afin d'assurer une équité fiscale entre ces entreprises, la loi de finances de 2023 a modifié les articles 6 (II-B-8°-2ème alinéa) et 31 (I-B-3°-2ème alinéa) du Code général des impôts en excluant les entreprises financières des avantages fiscaux liés aux ZAI, conformément à ce qui avait été prévu par la loi de finances de 2021 pour les entreprises financières de statut CFC. Cette mesure s'applique aux établissements de crédit et organismes similaires, ainsi qu'aux entreprises d'assurances, de réassurance et aux intermédiaires d'assurance qui ont ces qualifications selon la législation en vigueur.

CONCLUSION

En conclusion, la loi de finance 2023 du Maroc prévoit des mesures importantes en matière d'Impôt sur les Sociétés (IS), visant à soutenir les petites entreprises, renforcer le contrôle fiscal et faire contribuer davantage les entreprises ayant réalisé des bénéfices exceptionnels. Ces mesures comprennent notamment la baisse progressive du taux de l'IS pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions de dirhams, la mise en place d'un dispositif de "taxe sur les superprofits" et la création d'une unité spéciale chargée de lutter contre l'évasion fiscale.

Ces changements devraient avoir un impact significatif sur le paysage fiscal marocain et sur les entreprises opérant dans le pays. Les entreprises devront s'adapter à ces nouvelles règles fiscales, notamment en veillant à se conformer aux obligations fiscales et à prendre en compte les nouvelles taxes dans leur stratégie d'affaires. En somme, la loi de finance 2023 marque une évolution importante du régime fiscal des entreprises au Maroc.